Tribunal administratif
du Grand-Duché de Luxembourg
Ire chambre

N° 35426 du rôle
Inscrit le 7 novembre 2014

Audience publique du 28 septembre 2015

Recours formé par
Monsieur ..., … (Belgique),
contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes,
en matière d'appel en garantie

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 35426 du rôle et déposée au greffe du tribunal administratif le 7 novembre 2014 par Maître Joram Moyal, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de Monsieur ..., directeur, demeurant à B-…, tendant à la réformation, sinon à l'annulation d'une décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 28 août 2014 portant rejet de sa réclamation, introduite le 28 novembre 2012 à l'encontre d'un bulletin d'appel en garantie émis le 27 août 2012 par le bureau d'imposition Sociétés d'Esch-sur-Alzette ;

Vu l'ordonnance du président du tribunal administratif du 25 novembre 2014 par laquelle la requête en sursis à exécution dirigée contre la décision directoriale précitée a été déclarée non justifiée ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif en date du 25 novembre 2014 ;

Vu le mémoire en réplique, erronément qualifié de « *mémoire en réponse* », déposé au greffe du tribunal administratif en date du 24 décembre 2014 par Maître Joram Moyal pour compte de Monsieur ... ;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision critiquée ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Maître Rabah Larbi, en remplacement de Maître Joram Moyal, et Madame le délégué du gouvernement Caroline Peffer en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 11 février 2015, à laquelle l'Etat a été autorisé à produire un mémoire en duplique dans le délai d'un mois à compter de la date d'audience en question ;

Vu le mémoire en duplique du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif en date du 18 février 2015 ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport complémentaire, ainsi que Maître Rabah Larbi, en remplacement de Maître Joram Moyal, et Madame le délégué du gouvernement Caroline Peffer en leurs plaidoiries respectives complémentaires à l'audience publique du 25 février 2015.

En date du 27 août 2012, le bureau d'imposition Sociétés Esch-sur-Alzette de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par le « bureau d'imposition », émit un bulletin d'appel en garantie (« Haftungsbescheid ») en vertu du paragraphe 118 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « Abgabenordnung », en abrégé « AO », à l'encontre de Monsieur ..., en sa qualité d'administrateur-délégué de la société anonyme … S.A., dénommée ci-après « la société … », ledit bulletin déclarant Monsieur ... co-débiteur solidaire d'un montant de … euros en principal et intérêts, au titre de l'impôt sur le revenu des collectivités, de l'impôt commercial communal et de l'impôt sur la fortune pour les années d'imposition respectivement 2002 à 2005, 2002 à 2003 et 2003 à 2007.

Par courrier de son litismandataire du 27 novembre 2012, Monsieur ... fit introduire une réclamation auprès du directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après dénommé le « directeur », à l'encontre du prédit bulletin d'appel en garantie.

Par décision du 28 août 2014, le directeur déclara non fondée la réclamation introduite par Monsieur ... dans les termes suivants :

« *Vu la requête introduite le 28 novembre 2012 par Me Joram MOYAL, au nom du sieur ..., B-…, pour réclamer contre le bulletin d'appel en garantie émis en vertu du § 118 de la loi générale des impôts (AO) par le bureau d'imposition Sociétés Esch-sur-Alzette en date du 27 août 2012 ;*

Vu le dossier fiscal ;

Vu le § 119 alinéa 1er AO, ensemble les §§ 228 et 301 AO ;

Considérant que la réclamation a été introduite par qui de droit (§238AO) dans les formes (§249AO) et délai de la loi ; qu'elle est partant recevable ;

Considérant que le bureau d'imposition, après avoir constaté que le réclamant était tenu en sa qualité d'administrateur-délégué de la société anonyme …, actuellement en faillite, de payer sur les fonds administrés les impôts dont la société était redevable et qu'il avait négligé de remplir les obligations qui lui incombaient à cet égard aux termes du § 103 AO, l'a déclaré responsable du non-paiement de l'impôt sur le revenu des collectivités, de l'impôt commercial communal et de l'impôt sur la fortune dus par la société pour les années 2002 à 2007 au montant total de … euros, dont … en principal et … euros pour intérêts de retard ; qu'à cet égard l'omission de verser les sommes échues serait à considérer comme faute grave au sens du § 109 AO ;

Considérant que le réclamant fait notamment valoir qu'il n'aurait commis aucune négligence fautive pouvant engager sa responsabilité ;

Considérant que le représentant est responsable du paiement des dettes d'impôt de la personne morale qu'il représente dans les conditions prévues aux §§ 103 et 109 AO ;

Qu'aux termes du § 103 AO il est tenu de remplir les obligations fiscales incombant à la société, notamment de remettre les déclarations fiscales dans les délais légaux et de payer sur les fonds qu'il gère les impôts dont la société est redevable (CE 20.10.1981 no 6902) ;

Que dans la mesure où l'administrateur-délégué, par l'inexécution fautive de ces obligations, a empêché la perception de l'impôt légalement dû, il est, en principe constitué codébiteur solidaire des arriérés d'impôt de la société, conformément au § 109 AO ;

Que la responsabilité de l'administrateur-délégué est à qualifier de fautive du moment que les impôts échus, même avant son entrée en fonction, ne sont pas payés sur les fonds disponibles de la société à l'administration ;

Considérant que sa responsabilité, pour les actes par lui accomplis pendant la période de ses fonctions, survit à l'extinction de son pouvoir de représentation (§110 AO) ;

Considérant que sous l'empire du § 118 AO la poursuite du tiers responsable, à la différence de l'imposition du contribuable, est toujours discrétionnaire et exige de ce fait, en vertu du § 2 de la loi d'adaptation fiscale (StAnpG), une appréciation effective et explicite des circonstances qui justifient la décision en raison et en équité (BFH 19.02.1965 StRK § 44 EStGR,13 ; jurisprudence constante TA et CA) ;

Que l'exercice de ce pouvoir discrétionnaire implique une motivation quant au principe-même de la mise en œuvre de la responsabilité d'un ou de plusieurs représentants, quant à la désignation du représentant dont la responsabilité est engagée et quant au quantum de sa responsabilité ;

Considérant qu'un manquement à une obligation fiscale découlant du § 103 AO dans le chef de l'administrateur-délégué d'une société n'est pas suffisant pour engager sa responsabilité en application du § 109 alinéa 1er AO et pour voir émettre à son encontre un bulletin d'appel en garantie, le législateur ayant posé à cet égard l'exigence supplémentaire d'une inexécution fautive – « schuldhafte Verletzung » - des obligations du représentant de la société envers le fisc (CA du 22.02.2000, no 11694C) ;

Considérant qu'en l'espèce l'auteur de la décision a révélé les circonstances particulières susceptibles de justifier sa décision et de poursuivre le réclamant et de mettre à sa charge l'intégralité des arriérés de la société au titre de l'impôt sur le revenu des collectivités, de l'impôt commercial communal et de l'impôt sur la fortune dus par la société pour les années 2002 à 2007 ;

Qu'il développe clairement les raisons qui l'ont conduit à engager la responsabilité de l'administrateur-délégué pour les années d'imposition litigieuses ;

Considérant qu'il se dégage d'une publication au Registre de Commerce et des Sociétés no 898 du 27 septembre 2003 que lors de l'assemblée générale extraordinaire du 20 décembre 2002, le réclamant a été nommé administrateur-délégué de la société …, sans qu'une démission n'ait été publiée par la suite ;

Qu'en cette qualité il était en charge de la gestion journalière de la société et avait le pouvoir d'engager la société sous sa seule signature pendant la période du 20 décembre au 7 avril 2008, date du jugement de la déclaration de faillite de la société ;

Considérant que l'auteur de la décision a également motivé sa décision en ce qui concerne le montant pour lequel la responsabilité du réclamant est engagée en vue des éléments qui précèdent ;

Considérant en effet qu'il se dégage du dossier fiscal, que le réclamant n'a réservé aucune suite aux demandes du bureau d'imposition de lui fournir toutes les pièces justificatives et explications détaillées en rapport avec les honoraires et frais de sous-traitance déduits comme dépenses d'exploitation au cours des années 2002 et 2003 sous peine d'un refus de leur déduction ;

Que le réclamant n'a également pas trouvé nécessaire de remettre les déclarations d'impôt des exercices 2004, 2005, 2006 et 2007 ainsi que de publier les bilans de la société pour ces mêmes années ;

Que cette façon de procéder constitue une faute grave et une violation des obligations incombant au représentant légal de la société ;

Considérant que par ces agissements le réclamant a donc sciemment omis de verser l'impôt sur le revenu des collectivités, l'impôt commercial communal et l'impôt sur la fortune dus par la société pour les années 2002 à 2007 au montant total de … euros et que partant il a empêché la perception de l'impôt légalement dû ;

Considérant qu'il s'ensuit que la responsabilité du réclamant en tant qu'administrateur-délégué de la société visée est incontestablement établie et la mise à charge de l'intégralité des arriérés de celle-ci au titre des impôts ci-avant énumérés est justifiée ;

Considérant par ailleurs, que de même qu'en matière de responsabilité du fait personnel (art. 1382 du code civil), l'auteur du dommage ne peut pas s'exonérer en invoquant une prétendue faute d'un tiers, lequel n'entrera en ligne de compte qu'au stade du recours entre les coresponsables, le représentant responsable sur le fondement du § 109 AO ne peut s'opposer à une poursuite au motif qu'elle n'a pas été engagée contre l'autre ;

PAR CES MOTIFS

reçoit la réclamation en la forme,

la rejette comme non fondée. »

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif en date du 7 novembre 2014, Monsieur ... a fait introduire un recours tendant à la réformation, sinon à l'annulation de la décision directoriale précitée du 28 août 2014.

Conformément aux dispositions du paragraphe 119 AO, les personnes à l'encontre desquelles un bulletin d'appel en garantie a été émis bénéficient des mêmes voies de recours que celles ouvertes au contribuable. Or, conformément aux dispositions combinées du paragraphe 228 AO et de l'article 8 (3) 1. de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le tribunal administratif est appelé à statuer comme juge du fond sur un recours introduit contre une décision du directeur ayant statué sur les mérites d'une réclamation contre un bulletin de l'impôt sur le revenu des collectivités, un bulletin de l'impôt commercial communal, un bulletin de la retenue d'impôt sur les revenus de capitaux et un bulletin d'établissement de la fortune.

Il s’ensuit qu’en l’espèce le tribunal est compétent pour connaître du recours en réformation introduit à titre principal par Monsieur ... à l’encontre de la décision directoriale précitée, ayant statué sur les mérites d’une réclamation introduite contre le bulletin d’appel en garantie dont il a fait l’objet.

Il n’y a dès lors pas lieu de statuer sur le recours en annulation introduit à titre subsidiaire contre la décision directoriale précitée.

Le recours en réformation ayant été introduit dans les formes et délai prévus par la loi, est recevable.

A l’appui de son recours, le demandeur fait valoir qu’il aurait été l’un des trois administrateurs de la société … et qu’il aurait démissionné de son poste d’administrateur et d’administrateur-délégué en date du 28 septembre 2004. Or, du fait que sa démission n’aurait été adressée qu’à la fiduciaire ayant été en charge de la domiciliation de la société … et que celle-ci n’y aurait pas réservé les suites légalement prévues, cette démission n’aurait jamais été publiée au registre de commerce et des sociétés et aucune assemblée générale des actionnaires n’aurait été convoquée à la suite de l’introduction de ladite démission auprès de la société fiduciaire afin de pourvoir à son remplacement en sa qualité d’administrateur démissionnaire. Estimant toutefois que sa démission aurait été effectuée dans les formes légalement prévues, il déclare ne plus s’être occupé des affaires de la société … depuis la prédite date du 28 septembre 2004 et que depuis sa démission, il n’aurait plus reçu de courriers de la part des administrations luxembourgeoises concernant la société. Du fait de la notification de sa démission à la société fiduciaire, il estime qu’il aurait valablement pu considérer que celle-ci procèderait « *à l’enregistrement de sa démission auprès du registre de commerce et des sociétés de Luxembourg* », d’autant plus que ladite société fiduciaire lui aurait confirmé en date du 28 décembre 2004 avoir reçu sa lettre de démission. Il déclare encore se rendre compte à l’heure actuelle qu’à l’époque, il aurait été « *mal conseillé* » et qu’il aurait agi autrement à l’époque au cas où il aurait été averti des risques qu’il encourrait en sa qualité d’administrateur d’une société de droit luxembourgeois.

En tout état de cause, le demandeur fait soutenir que depuis la date de sa démission, il n’aurait plus été impliqué dans la gestion de la société, de sorte qu’un comportement fautif ne saurait lui être reproché, en tout cas depuis le jour de la démission en question.

En droit, le demandeur estime que ce serait à tort que le directeur lui reproche de ne pas avoir rempli ses obligations fiscales ayant trait à la société …, en lui attribuant une inexécution fautive desdites obligations de nature à engager sa responsabilité en tant que co-débiteur solidaire des obligations fiscales incombant à ladite société. Il conteste ainsi avoir eu un quelconque comportement fautif voire avoir commis une négligence fautive dans le cadre de l’exécution des obligations lui ayant incombé en tant qu’administrateur-délégué de la société .... En substance, il estime que les conditions posées par le paragraphe 109 AO ne seraient pas remplies dans son chef. En effet, il soutient que le seul constat d’un manquement à une obligation fiscale, telle que découlant du paragraphe 103 AO, ne serait pas suffisant pour engager sa responsabilité personnelle et pour justifier l’émission d’un bulletin d’appel en garantie à son encontre, alors que l’administration devrait, en outre, prouver une inexécution fautive dans son chef des obligations lui ayant incombé en tant qu’administrateur-délégué de la société. Or, le simple fait qu’il ait eu la qualité d’administrateur-délégué de la société ne suffirait pas pour engager sa responsabilité, le

demandeur relevant dans ce contexte qu'il n'aurait été que l'un des trois administrateurs de celle-ci. En outre, il relève qu'alors même que son mandat d'administrateur-délégué aurait normalement dû expirer lors de l'assemblée générale annuelle de l'année 2008, il aurait démissionné de son poste d'administrateur et d'administrateur-délégué en date du 28 septembre 2004, en notifiant ladite démission à la société fiduciaire ayant été chargée de la domiciliation de la société .... Le fait que ladite société fiduciaire n'aurait pas accompli les démarches légalement requises dans ce contexte ne saurait lui être imputable. Par ailleurs, les autres administrateurs qui auraient continué à faire partie du conseil d'administration ne l'auraient pas tenu au courant de la suite des affaires de la société, de sorte qu'il n'aurait pas été en mesure d'intervenir et de prendre soin de la gestion de la société. Pour l'ensemble des considérations relevées ci-avant, le demandeur soutient qu'aucun comportement fautif ne saurait lui être reproché pour la période postérieure à la date de sa démission, à savoir le 28 septembre 2004.

Le délégué du gouvernement conclut au rejet de ce moyen pour ne pas être fondé.

Il échet tout d'abord de rappeler que le paragraphe 118 AO dispose ce qui suit : « *Das Finanzamt, das die Steuerschuld des Steuerpflichtigen festzusetzen hat, ist befugt, die Vertreter und Bevollmächtigten und die Übrigen in den §§ 103 bis 108 bezeichneten Personen zur Erfüllung der ihnen obliegenden Verpflichtung anzuhalten und diejenigen, die neben dem Steuerpflichtigen oder an dessen Stelle persönlich für die Steuer haften (§97 Absatz 2), in Anspruch zu nehmen* ».

Il se dégage encore du paragraphe 7, alinéa (3) de la loi d'adaptation fiscale modifiée du 16 octobre 1934, dénommée ci-après « *Steueranpassungsgesetz* », en abrégé « *StAnpG* », que « *Jeder Gesamtschuldner schuldet die ganze Leistung. Dem Finanzamt steht es frei an welchen Gesamtschuldner es sich halten will. Es kann die geschuldete Leistung von jedem Gesamtschuldner ganz oder zu einem Teil fordern* ». Ainsi, le pouvoir du bureau d'imposition d'engager une poursuite contre un tiers responsable, et, plus particulièrement, contre le représentant d'une société, ne relève pas d'une compétence liée, mais constitue un pouvoir d'appréciation dans son chef et ce à un double titre, d'abord en ce qui concerne l'appréciation du degré fautif du comportement de la personne visée, et, ensuite en ce qui concerne le choix du ou des codébiteurs contre lesquels l'émission d'un bulletin d'appel en garantie est décidée, chaque fois compte tenu des circonstances particulières de l'espèce.

Conformément au paragraphe 2 StAnpG disposant dans son alinéa (1) que « *Entscheidungen, die die Behörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen) müssen sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. (2) Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmässigkeit zu treffen* », l'administration investie d'un pouvoir d'appréciation doit procéder selon des considérations d'équité et d'opportunité et partant se livrer à une appréciation effective et explicite des circonstances particulières susceptibles en raison et en équité de fonder sa décision.

En l'espèce, le bureau d'imposition a décidé de mettre en œuvre la responsabilité personnelle du demandeur en sa qualité d'administrateur-délégué de la société ..., disposant du pouvoir d'engager la société par sa signature individuelle, conformément à l'article 7 *in fine* des statuts et à la sixième résolution de l'assemblée générale extraordinaire du 20 décembre 2002.

Il suit partant de l'ensemble des développements qui précèdent que c'est à bon droit que le bureau d'imposition, confirmé également sur ce point par le directeur dans la décision sous examen, a décidé de mettre en œuvre la responsabilité personnelle de Monsieur ..., en ce qu'il disposait d'un pouvoir d'appréciation discrétionnaire quant à la question de savoir contre lequel des administrateurs de la société ... il entendait émettre le bulletin d'appel en garantie sans avoir violé le principe d'équité.

Il échet encore de relever qu'il se dégage du bulletin d'appel en garantie du 27 août 2012 que le préposé du bureau d'imposition a motivé sa décision d'émettre ledit bulletin à l'égard du demandeur en indiquant expressément qu'en sa qualité d'administrateur-délégué, le demandeur n'aurait pas déposé les déclarations d'impôt pour les exercices 2004 à 2007 et qu'il n'aurait pas fourni toutes les pièces justificatives et explications détaillées lui demandées par le bureau d'imposition en rapport avec les honoraires et frais de sous-traitance déduits comme dépenses d'exploitation au cours des années 2002 et 2003. Par ailleurs, le préposé du bureau d'imposition a encore ajouté que le demandeur n'aurait pas veillé au paiement des impôts dus ayant trait à l'impôt sur le revenu des collectivités, à l'impôt commercial communal et à l'impôt sur la fortune en les réglant à l'aide « *des fonds administrés* ». Le préposé a ainsi retenu que le demandeur n'aurait pas respecté ses obligations, de sorte à avoir manifestement commis une faute grave en tant que représentant légal de la société ....

Il échet encore de constater que tant le préposé du bureau d'imposition que le directeur ont qualifié de manière précise et circonstanciée le comportement fautif reproché au demandeur, en retenant que celui-ci, en sa qualité d'administrateur-délégué de la société ..., n'a pas déposé les déclarations fiscales au sujet desquelles l'appel en garantie a été émis à son encontre et n'a pas veillé au paiement de l'impôt dû par la société.

Il échet encore de rappeler que le dirigeant d'une société ne peut être tenu personnellement responsable du non-paiement des impôts dus par cette société que dans les conditions plus particulièrement prévues au paragraphe 109 AO qui dispose dans son alinéa (1) que : « *Die Vertreter und die übrigen in den Paragraphen 103 bis 108 bezeichneten Personen haften insoweit persönlich neben dem Steuerpflichtigen, als durch schuldhafte Verletzung der ihnen in den Paragraphen 103 bis 108 auferlegten Steueransprüche verkürzt oder Erstattung oder Vergütungen zu unrecht gewährt worden sind* ».

Il se dégage de ces dispositions légales que le simple constat d'un manquement à une obligation fiscale découlant du paragraphe 103 AO précité n'est pas suffisant pour engager la responsabilité personnelle des dirigeants d'une société en application du paragraphe 109 (1) AO et pour voir émettre à leur encontre un bulletin d'appel en garantie, le législateur ayant en effet posé à cet égard l'exigence supplémentaire d'une inexécution fautive (« schuldhafte Verletzung ») des obligations du représentant de la société envers l'administration fiscale.

Comme il vient d'être relevé ci-avant, le bureau d'imposition, confirmé sur ce point également par le directeur dans la décision sous examen, a décidé de mettre en œuvre la responsabilité personnelle du demandeur en sa qualité d'administrateur-délégué de la société ..., disposant du pouvoir d'engager l'entreprise sous sa signature individuelle, le bureau d'imposition ayant retenu plus particulièrement à charge de Monsieur ... que celui-ci, en sa qualité

d'administrateur-délégué de la société ..., était tenu de veiller à ce que les déclarations fiscales soient déposées dans les délais légaux et qu'il était tenu de veiller au paiement de l'impôt dû, le directeur ayant relevé plus particulièrement que le demandeur en tant que « *représentant est responsable du paiement des dettes d'impôt de la personne morale qu'il représente dans les conditions prévues aux §§ 103 et 109 AO* », et qu'il lui incombait « *de remplir les obligations fiscales incombant à la société, notamment de remettre les déclarations fiscales dans les délais légaux et de payer sur les fonds qu'il gère les impôts dont la société est redevable* ». Le directeur a encore retenu que le demandeur avait la qualité d'administrateur-délégué de la société ... du 20 décembre 2002 au 7 avril 2008, date du jugement de la déclaration en faillite de la société et qu'en cette qualité, il aurait dû remettre les déclarations d'impôt des exercices 2004 à 2007 et publier les bilans de la société pour ces mêmes années, ce qu'il n'aurait pas fait, de sorte qu'il aurait ainsi empêché la perception de l'impôt légalement dû. Il y aurait partant lieu de retenir une faute grave dans son chef pour violation des obligations légales lui ayant incombé. Le directeur a enfin retenu que le demandeur ne saurait se décharger de sa responsabilité en invoquant la faute commise par un tiers.

Au titre de la justification de son argumentation, le demandeur soutient essentiellement avoir envoyé sa démission en date du 28 septembre 2004 à la société fiduciaire chargée de la domiciliation de la société ..., mais que celle-ci n'aurait pas pris en compte ladite lettre de démission en ne procédant pas à sa publication au registre de commerce et des sociétés et en ne faisant pas en sorte que l'assemblée générale extraordinaire soit convoquée afin de le décharger de ses fonctions et de procéder à son remplacement. Du fait d'avoir ainsi été mal conseillé par ladite société fiduciaire, il estime ne pas devoir encourir une responsabilité personnelle dans le cadre des obligations incombant à la société pour la période postérieure à sa démission.

Force est tout d'abord de relever qu'il n'est pas contesté en cause, pour être d'ailleurs expressément admis par le demandeur, que les formalités légalement prévues dans le cadre de la démission d'un administrateur-délégué n'ont pas été accomplies, de sorte que le demandeur est resté administrateur-délégué jusqu'au jour du prononcé de la faillite de la société ..., à savoir jusqu'au 7 avril 2008.

Il échet partant d'en conclure également que c'est à bon droit que le directeur, en confirmant en cela la décision prise par le préposé du bureau d'imposition, a retenu que le demandeur était, à la date du prononcé de la faillite de la société ..., à considérer comme étant l'un des représentants légaux de ladite société, et que jusqu'à la date en question, il continuait à exercer la fonction d'administrateur-délégué.

Force est au tribunal de constater qu'il n'est pas non plus contesté en cause que la société ... n'a pas déposé ses déclarations fiscales pour les exercices 2004 à 2007 et qu'elle n'a pas non plus procédé à la publication de ses bilans pour ces mêmes années, de sorte à rendre ainsi impossible la perception des impôts légalement dus.

Or, l'article 72 de la loi modifiée du 10 août 1915 concernant les sociétés commerciales dispose qu'il appartient au « *conseil d'administration* » d'établir chaque année les comptes sociaux de la société que les « *administrateurs* » sont dans l'obligation de faire publier, conformément à l'article 75 de la même loi.

Ainsi, le demandeur, en sa qualité d'administrateur de la société ..., avait l'obligation de veiller non seulement à l'établissement des comptes sociaux en application de la loi, mais également à leur publication. Il ne saurait à cet égard se retrancher derrière son courrier de démission précité du 28 septembre 2004 et les prétendues responsabilités qui en auraient découlé dans le chef de la société fiduciaire ayant été chargée de la domiciliation de la société ..., alors qu'en tant que membre du conseil d'administration et plus particulièrement en sa qualité d'administrateur-délégué, il était responsable non seulement de la gestion journalière de la société mais également du fait d'assurer que sa démission soit actée et acceptée dans les formes légalement prévues. Il ne saurait partant se retrancher derrière ladite société fiduciaire en estimant que l'intégralité de la faute aurait incombé à celle-ci. En effet, au cas où une telle faute aurait effectivement été commise par ladite société fiduciaire, celle-ci devra se régler, comme relevé à bon droit par le directeur, suivant les règles de la responsabilité civile prévues par le Code civil.

Ainsi, du fait que des comptes sociaux n'ont pas été établis, les impôts dus par la société n'ont pas pu être calculés et les déclarations fiscales n'ont pas pu être déposées auprès du bureau d'imposition. Il s'ensuit qu'en omettant de faire établir les comptes sociaux de la société, le demandeur est à l'origine d'une inexécution fautive (« schuldhafte Verletzung ») des obligations lui ayant incombé, de sorte que son comportement doit être considéré comme étant fautif au sens du paragraphe 109 AO. Ce comportement fautif est encore renforcé par l'aveu du demandeur qu'il n'a pas lui-même veillé, en sa qualité d'administrateur-délégué, que sa démission soit acceptée par la société et publiée dans les formes légales. Dans ce contexte, il échet encore de relever un arrêt de la Cour d'appel du Grand-Duché de Luxembourg du 22 novembre 2011 par lequel Monsieur ... a été condamné pour banqueroute simple à une amende de …,-€, par réformation partielle d'un jugement du tribunal d'arrondissement du 13 janvier 2011 ayant condamné le demandeur à une peine d'emprisonnement de six mois en assortant ladite peine du sursis intégral, la Cour d'appel ayant retenu une négligence fautive dans le chef de Monsieur ... du fait de s'être désintéressé de la société et d'avoir manqué à ses obligations légales régissant la tenue d'une comptabilité, de ne pas avoir fait l'aveu de la cessation de paiements et de ne pas avoir procédé à la publication des documents comptables et des carences dans la tenue de la comptabilité incombant aux administrateurs. La Cour d'appel a encore retenu que le demandeur avait laissé à l'abandon la société dont il était administrateur, en se désintéressant de celle-ci dont il avait la responsabilité.

Il se dégage partant de l'ensemble des développements qui précèdent que ce moyen est à rejeter pour ne pas être fondé, de sorte que le directeur, de même que le préposé du bureau d'imposition, ont pu retenir une inexécution fautive par le demandeur des obligations légales lui incombant.

C'est à bon droit que le délégué du gouvernement conclut encore au rejet du moyen formulé par le demandeur tendant à remettre en cause le bien-fondé de l'imposition incombant à la société, étant donné qu'il n'est pas contesté en cause que les bulletins d'impôt émis à l'égard de la société ... ont acquis autorité de chose décidée et que ces bulletins auraient pu faire l'objet d'une voie de recours spécifique en temps utile, ce qui ne semble pas avoir été fait. En effet, c'est à bon droit que le délégué du gouvernement se réfère au paragraphe 119 AO en soutenant que le demandeur aurait pu faire valoir les mêmes moyens de recours contre les bulletins d'imposition auxquels il a été fait référence dans le bulletin d'appel en garantie que ceux qui étaient à la disposition du débiteur principal de l'impôt, à savoir la société ..., voies de recours qui, en l'espèce, ne semblent pas avoir été exercées ni par la société ni par le demandeur.

Enfin, le demandeur reproche à la décision un « *défaut de motivation* », en lui reprochant de contenir « *une motivation stéréotypée* », de sorte qu'elle devrait encourir l'annulation de ce chef. Or, il échet de constater au vu des développements énoncés ci-avant, et en l'absence de conclusions afférentes du délégué du gouvernement, que tant la décision directoriale sous examen que le bulletin d'appel en garantie litigieux comportent une indication suffisante des motifs se trouvant à leur base, en ayant énoncé de manière circonstanciée, comme il vient d'être relevé ci-avant, une inexécution fautive des obligations ayant incombé au demandeur.

Aucun autre moyen n'ayant été soulevé à l'appui du recours sous examen, celui-ci est à rejeter pour ne pas être fondé.

Enfin, il échet de confirmer les conclusions du délégué du gouvernement quant au rejet de la demande tendant à l'allocation d'une indemnité de procédure de 1.500,-€ formulée par le demandeur dans la requête sous examen, au vu de l'issue du présent litige.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, première chambre, statuant à l'égard de toutes les parties ;

reçoit le recours principal en réformation en la forme ;

au fond, le déclare non justifié, partant en déboute ;

dit qu'il n'y a pas lieu de statuer sur le recours subsidiaire en annulation ;

rejette la demande en allocation d'une indemnité de procédure ;

condamne le demandeur aux frais.

Ainsi jugé par :

Carlo Schockweiler, premier vice-président,
Olivier Poos, juge,
Michèle Stoffel, juge,

et lu à l'audience publique du 28 septembre 2015 par le premier vice-président, en présence du greffier Marc Warken.

s. Marc Warken s. Carlo Schockweiler

Reproduction certifiée conforme à l'original
Luxembourg, le 28/09/2015
Le Greffier du Tribunal administratif